

ARTÍCULO DE INVESTIGACIÓN

POLÍTICAS Y NORMAS SOBRE LA REVELACIÓN FINANCIERA EN LAS EMPRESAS DE NEIVA

Ángel María Fierro Martínez*
Humberto Rueda Ramírez**

Resumen

Este artículo está basado en la investigación *Políticas y Normas sobre la Revelación Financiera en las Empresas de Neiva*, realizada por los autores durante el año 2007, la cual apunta a establecer en qué medida las empresas de Neiva están aplicando adecuadamente la normatividad sobre la revelación de la información contenida en los estados financieros.

POLICIES AND NORMS ABOUT FINANCIAL REVELATION IN FIRMS LOCATED IN NEIVA

Abstract

This article is based on a study about *Policies and Norms about Financial Revelation in Firms Located in Neiva*, conducted by its authors in 2007. The investigation aims at determining to what extent firms in Neiva are appropriately conforming to regulations about information revelation appearing in the financial statements.

Artículo recibido: 24/02/09 Aprobado: 15/04/09

* Contador Público, Universidad Surcolombiana. Especialista en Finanzas Universidad EAFIT. Especialista en Auditoría y Revisoría Universidad Autónoma de Bucaramanga. Profesor asociado de la Facultad de Economía y Administración. E-mail: amfimar@hotmail.com y amfimar@gmail.com, www.contabilidadyfinanzas.com y www.yoestudioen.com

** Licenciado en Matemáticas y Especialista en Administración de Sistemas de información, Universidad Nacional de Colombia. Contador Público, Universidad Surcolombiana. Magister en Dirección Universitaria, Universidad de los Andes. Profesor asociado de la Facultad de Economía y Administración E-mail: humrueda@gmail.com.

1. Introducción

En el marco jurídico en el cual se desenvuelven las empresas en Colombia, el Estado, a través de diferentes organismos, ejerce control y vigilancia permanentes mediante una serie de normas y requisitos de diferente índole, algunas relativas a la *revelación* de los estados financieros.

Para hacer una aproximación al concepto de Revelación Financiera es pertinente tener claro el concepto de *información financiera*, el cual se entiende como el conjunto de informes de todos los componentes contables y gerenciales que interactúan dentro de la empresa y de cuyo análisis y correcta interpretación puede determinarse la situación financiera de la misma en un momento dado. El Gobierno Nacional ha precisado que la información contable debe ser “confiable, útil, comprensible, integra, objetiva, lógica, oportuna, razonable y verificable”¹. En tal sentido, la revelación de información financiera es la acción de evidenciar plenamente, mediante *notas* explicativas, el origen de las cifras de los estados financieros. Así, entonces, los estados financieros deben complementarse con las *notas a los estados financieros*, las cuales forman parte integral de los mismos y tienen como objetivo permitir que la información financiera que reciben los usuarios sea suficientemente clara y facilite la toma de las mejores decisiones (Espinosa Vera 1990).

El Código de Comercio, principal ordenamiento jurídico en este campo, del cual ninguna empresa puede apartarse, establece en forma general el mínimo de requisitos que deben cumplir las empresas para la revelación de sus estados financieros. La Superintendencia de Sociedades, como organismo de control, establece por medio de circulares las normas mínimas que deben cumplir todas las empresas bajo su jurisdicción. La Superintendencia Financiera de Colombia controla y establece los requisitos que deben cumplir las empresas que negocien acciones en el mercado público de valores. El Ministerio de Hacienda y Crédito Público, a través de la División de Impuestos Nacionales, determina en forma clara los requisitos que las empresas, en su calidad de contribuyentes, deben observar al revelar los Estados Financieros.

Conociendo la existencia de esta normatividad, que es de estricto cumplimiento, surgen algunos

interrogantes, que dan origen al problema objeto de esta investigación, como los siguientes: ¿cuáles son las normas específicas que regulan la revelación de información financiera de las empresas?, ¿cuáles son los factores que han incidido en la reglamentación de la revelación de información en Colombia?, ¿cumplen las empresas las normas que, en materia de revelación financiera, ha establecido el Estado?

Los hechos en los cuales comúnmente se incurre en causales de sanción hacen referencia a violación de normas, ya sea por desconocimiento o mala interpretación. En el periodo comprendido entre los años 2001 a 2007, la Junta Central de Contadores Públicos impuso 460 sanciones a Contadores Públicos y Revisores Riscables por la no *observancia de las disposiciones normativas*, situación que también puede acarrear sanciones a las empresas a las que prestan sus servicios estos profesionales. Entre los eventos sancionatorios más frecuentes se tienen:

- Dictaminar estados financieros sin que hubiesen sido debidamente certificados.
- Aceptar cargos como Revisores Fiscales o Auditores en empresas en las cuales se ha desempeñado cargos con dependencia laboral. Este procedimiento choca abiertamente con la ley 43 de 1990.
- Realizar certificaciones de personas naturales que no estén obligadas a llevar contabilidad y sin el debido respaldo de los soportes que hagan confiable y verificable la información certificada.
- Rubricar declaraciones tributarias como Contador Independiente o Revisor Fiscal, sin verificar la información contenida en la contabilidad.
- Elaborar certificaciones y paz y salvos por concepto de pagos de aportes parafiscales, sin que ellas se ajusten a la realidad.
- Diligenciar estados financieros de propósito general para ser presentados en licitaciones públicas, con contabilidades atrasadas e informaciones diferentes a las reportadas en otras instancias.
- No dar aplicación a la técnica contable en lo que se refiere al decreto 2649 de 1993, respecto a la revelación plena.
- No colocar la nota “ver dictamen”, o cualquier expresión similar, cuando se actúa como Revisor Fiscal, lo cual está contemplado en la ley 222 de 1995.

¹ Decreto 2649 de 1993.

- Permitir que la contabilidad permanezca atrasada. El decreto 2649 de 1993 no admite más de un (1) mes de atraso desde el punto de vista contable y cuatro (4) meses en el caso fiscal.

El *objetivo principal* de esta indagación fue identificar las normas sobre la revelación de información financiera emitidas por los distintos organismos del Estado que participan en el proceso de vigilancia y control, y conocer si se aplican adecuadamente por parte de las empresas en Neiva y como *objetivos específicos*, se establecieron los siguientes: determinar qué entidades emiten normas sobre revelación financiera; compilar y clasificar las normas existentes para la revelación de información financiera; identificar los principales factores que inciden en la regulación de la revelación de información financiera de las empresas; verificar si la presentación de estados financieros en las entidades de vigilancia y control, por parte de las empresas de Neiva, cumplen con los requisitos establecidos en las normas vigentes; aportar elementos de análisis académico para los cursos de Análisis Financiero y Auditoría y Revisoría, para Programas de Contaduría Pública y afines.

2. Metodología

En el desarrollo de la investigación se tuvieron en cuenta los siguientes aspectos metodológicos (Bernal Torres 2006).

Tipo de investigación y fuentes de información

Es una investigación de tipo descriptivo. Se hizo revisión y compilación de todas las normas sobre revelación financiera, y las principales fuentes de información fueron los *organismos estatales* que controlan las actividades de las empresas, *informes* (Estados Financieros) de fin del año 2005 presentados por las empresas de Neiva a la Asamblea General o Junta de Socios para su aprobación, *glosas* de la Superintendencia de Sociedades por incumplimiento de las normas sobre presentación y revelación de los Estados Financieros, *conceptos* por los cuales la Junta Central de Contadores ha sancionado a algunos Contadores Públicos y consulta en *páginas web* de Superintendencia de Sociedades (Superintendencia de Sociedades, República de Colombia s.f.; Superintendencia de Sociedades, República de Colombia 2000), adaptación española Junta Central de Contadores y Consejo Técnico de la Contaduría Pública.

Como *universo de estudio* para esta investigación se consideraron 180 empresas de Neiva que están obligadas

a tener Revisor Fiscal, independientemente de que sean o no vigiladas por la Superintendencia de Sociedades o por la Superintendencia de Valores.

Para determinar la *muestra* se utilizó un muestreo aleatorio simple fijando una confiabilidad del 95% para un error máximo admitido del 5%. Con base en estos criterios y asumiendo la máxima variabilidad, la muestra para el estudio es de 90 empresas de Neiva.

Instrumento

Con base en los artículos 114 a 122, del Decreto 2649 de 1993 y siguiendo la guía presentada por los profesores Cardona A. y Rivera O. (2001), se diseñó y aplicó un instrumento para preguntar sobre políticas contables y personas que las definen, variables que inciden en la definición de políticas contables, prácticas contables utilizadas, normas contables practicadas y cambios en las políticas y normas contables. Para evaluar la estructura del instrumento se aplicó una premuestra a 10 Revisores Fiscales.

Procesamiento y análisis de la información

Los instrumentos se procesaron utilizando el paquete estadístico SPSS. Para el análisis de la información se emplearon técnicas de estadística descriptiva tales como distribuciones de frecuencia, proporciones, porcentajes y promedios, según las características de las variables. Los gráficos, tales como el histograma de frecuencias para las variables cuantitativas, gráficos de sectores y gráfico de barras simples para variables de tipo cualitativo, se seleccionaron de acuerdo con el nivel de importancia asignado por los investigadores.

3. Resultados

En seguida se presentan los principales resultados obtenidos.

3.1 Notas a los estados financieros

Las notas, como presentación de las prácticas contables y revelación de la empresa, son parte integral de todos y cada uno de los estados financieros (Art. 114 Dec. 2649 de 1993). La tabla 1 muestra los resultados

que se obtuvieron sobre las respuestas de las empresas al cumplimiento de normas sobre las notas a los estados financieros.

Tabla 1. Cumplimiento de las normas sobre notas a los estados financieros.

No.	Normas sobre las notas a los estados financieros	SI %	NO %	NA %	NR %
1	Cada nota se identifica con números o letras y se titula para facilitar su lectura	94	6		
2	Las notas se referencian adecuadamente en el cuerpo de los estados financieros	94	6		
3	Las notas iniciales identifican el ente económico, sus políticas y prácticas contables	100			
4	Las notas son presentadas en una secuencia lógica, guardando si es posible el mismo orden de los rubros de los estados financieros	100			

Fuente: Encuestas aplicadas en las empresas, en septiembre de 2007.

El 94% de las empresas sí cumple con las notas a los estados financieros, las identifica con números o letras y las referencian en el cuerpo de los mismos. En algunas empresas manifestaron que en muchas ocasiones se limitan a seguir presentando los informes como venían siendo publicados sin hacer un análisis propio de verificación de las normas y prácticas contables.

El 100% de los encuestados revela que las primeras notas sí guardan un orden de acuerdo a la presentación de los estados financieros y resumen la historia del ente económico, los hechos importantes durante su vida económica y la fecha de constitución.

3.2 Norma general sobre revelaciones

La tabla 2 muestra cómo las empresas respondieron respecto de la norma general sobre los asuntos que los estados financieros deben revelar.

El análisis detallado de la tabla 2 permite establecer que el 87.5% cumple con la revelación de identificación y descripción de la naturaleza, por considerar estos datos relevantes en la lectura de los estados financieros. El 100% de las empresas encuestadas responden que sí revelan la fecha de corte de la información financiera y cumplen con la revelación de las principales clases de activos y pasivos y su clasificación. El 75% cumple con la revelación de los indicadores de solvencia, eficiencia y liquidez, determinantes en el análisis financiero del desempeño empresarial, costo ajustado, gastos capitalizados, costo asignado y métodos de medición utilizados en cada caso, depreciación, agotamiento y amortización.

Solamente el 18.7% revela las restricciones o gravámenes sobre los activos y los errores de ejercicios anteriores con indicación, en nota, de su incidencia. El 18.7% simplemente no revela errores de ejercicios anteriores y un 62.5% de las empresas manifestaron que esta revelación no aplica. Las restricciones o gravámenes implican incertidumbre sobre los activos que se están explotando en la actividad principal de la empresa, porque al momento de hacerse efectivas pueden afectar el desempeño. Cuando la empresa manifiesta que no aplica es porque no maneja activos relevantes.

El 25% de las empresas revelan información sobre los activos y pasivos descontados sujetos a devolución o recompra, operaciones a pérdida o imposibilidad de obtener recursos o ingresos suficientes y los compromisos especiales relativos a transacciones y operaciones futuras que puedan tener un efecto importante, adverso o favorable. Respecto a los activos y pasivos descontados sujetos a devolución o recompra, el 62% dice que la norma no aplica para sus empresas, dado que no tienen activos y pasivos en estas condiciones. El 44% de las empresas revelan las primas o descuentos causados pendientes de amortizar, aumentando o disminuyendo el activo o pasivo correspondiente. El 19% no lo revela y el 38% dice que no aplica, es posible que algunas empresas no tengan activos propiedad planta y equipo. El 50% de las empresas encuestadas no corresponde a grupos empresariales y, por consiguiente, no aplica la revelación de activos y pasivos.

El 94% de las empresas revelan las valorizaciones cuando es el caso o las provisiones cuando disminuyen los activos en el mercado, para darle valor real al momento

Tabla 2. Cumplimiento de normas generales sobre revelaciones.

No.	Norma general sobre revelaciones	SI %	NO %	NA %	NR %
5	Se identifica el ente económico con nombre, descripción, fecha de constitución, actividad económica y duración	88	12		
6	Se identifica la fecha de corte o periodo al cual corresponde la información	100			
8	Se revelan las principales clases de activos y pasivos, clasificados según uso, grado de realización, exigibilidad y valores	100			
24	Se revelan los índices de solvencia, rendimiento, eficiencia y liquidez, así como la ganancia o pérdida neta por unidad de aporte en circulación	75	25		
7	Se revelan políticas y prácticas contables, tasas de cambio o índices de reajuste o conversión y cambios ocurridos de un período a otro y su efecto sobre la información contable	75	25		
9	Se revela el costo ajustado, gastos capitalizados, costo asignado y métodos de medición utilizados en cada caso. La depreciación, agotamiento y amortización	75	25		
10	Se revelan las restricciones o gravámenes sobre los activos, segregando aquellos que no puedan utilizarse o consumirse, indicando los valores y deudas garantizadas	19	44	37	
17	Se revelan los errores de ejercicios anteriores, con indicación en nota de su incidencia	19	19	62	
11	Se revelan los activos y pasivos descontados sujetos a devolución o recompra, junto con las garantías correspondientes y las posibles contingencias	25	13	62	
20	Se revelan los factores, tales como operación a pérdida o imposibilidad de obtener recursos o ingresos suficientes, que hagan incierta la continuidad de las operaciones	25	31	44	
21	Se revelan los compromisos especiales relativos a transacciones y operaciones futuras que puedan tener un efecto importante, adverso o favorable	25	63	12	
12	Se revelan las primas o descuentos causados pendientes de amortizar	44	19	38	
13	Se revelan las valorizaciones y provisiones por cada rubro	94		6	
14	Se revelan las transacciones con partes relacionadas. Activos, pasivos y operaciones realizadas con vinculados económicos, propietarios y administradores, describiendo la naturaleza de la vinculación	31	13	50	6
19	Se revelan los hechos económicos realizados luego de la fecha de corte	31	31	38	
22	Se revelan otras contingencias eventuales o remotas	31	44	19	6
15	Se revelan las principales clases de ingresos y gastos, indicando el método utilizado para determinarlos y las bases utilizadas	81	7		12
23	Se concilian patrimonio contable y fiscal, utilidad contable y renta gravable, la cuenta de corrección monetaria contable y la fiscal	81	19		
16	Se revelan las partidas extraordinarias (aquellas de cuantía significativa, naturaleza diferente a las actividades normales y ocurrencia infrecuente)	69	13	18	
18	Se revelan las operaciones descontinuadas, detallando sus activos, pasivos y resultados	12	38	50	
25	Se revela la manera como se hubiere reconstruido la contabilidad	6		88	6

Fuente: Encuestas aplicadas en las empresas, en septiembre de 2007.

de presentar los estados financieros. El 6% dice que no aplica para su empresa. Solamente el 31% de las empresas encuestadas revelan las transacciones con partes relacionadas, los hechos económicos realizados luego de la fecha de corte y otras contingencias eventuales o remotas.

El 63% de las empresas han tenido que revelar hechos importantes sucedidos entre la fecha de corte y la fecha de publicación y aprobación de los estados financieros, por parte de la asamblea general o junta de socios. El 38% dice que la norma no aplica para sus empresas.

Si hay algo importante para la empresa, es cubrir de todo riesgo las operaciones para que tengan continuidad, e identificar, dentro de la incertidumbre, las posibles contingencias. El 44% de las empresas dicen que no reporta, en notas a los estados financieros, las contingencias eventuales o remotas y el 31% sí las reporta. El 19% considera que la norma no aplica para la empresa.

El 81% de las empresas revela las principales clases de ingresos y gastos, los métodos y bases utilizadas la conciliación patrimonial y las utilidades contables y la renta fiscal. El 18.7% no hace las notas explicativas sobre las conciliaciones.

El 69% sí revela aquellas actividades diferentes a las actividades normales del negocio con indicación de sus efectos en la determinación de los impuestos. El 12% no las revela y el 19% de los encuestados considera que la norma no aplica para ellos.

El 12% revela las operaciones descontinuadas, detallando sus activos, pasivos y resultados; el 38% no las revela, y para el 50% no aplica.

El 6% sí revela la forma como se ha reconstruido la contabilidad, el 88% considera que la norma no aplica.

El 50% de las empresas encuestadas no corresponde a grupos empresariales, por consiguiente no aplica la revelación de activos y pasivos al igual que las operaciones entre subordinadas. El 44% son grupos empresariales, de los cuales el 31% revela sus operaciones con los vinculados económicos y 12% no lo hace.

3.3 Revelaciones sobre rubros del balance general

La tabla 3 muestra lo que las empresas respondieron sobre la revelación de información financiera relativa al balance general.

Detallando la información contenida en la tabla 3, el 75% de las empresas revelan las principales inversiones temporales y permanentes indicando su valor de realización y las cuentas y documentos por cobrar, indicando la provisión y las cuentas incobrables, mientras el 25% considera que la norma no aplica para la revelación de inversiones temporales.

El crédito mercantil solamente lo aplican las sociedades que adquieren un grupo de acciones por mayor valor al libro de la subordinada y, como en toda negociación, la adquisición debe estar evaluada sobre las valuaciones de los inventarios o de la propiedad planta y equipo con el fin de aplicar un método de amortización acorde a la naturaleza del crédito mercantil generado. Sólo el 19% de las empresas revelan el monto del crédito mercantil y las inversiones que lo originan, el tiempo estimado para la amortización y los dividendos o participaciones por pagar en especie. El 81% no revela el crédito mercantil.

Para el 62% de las empresas no aplica la revelación de dividendos o participaciones, y para el 75% no aplica la revelación de contingencias.

El 81% revelan las clases de inventarios, las bases y métodos de valuación, provisión por cada clase y las utilidades o excedentes apropiado y no apropiados en la asamblea general, al igual que la revalorización o desvalorización del patrimonio. Para el 13% estas revelaciones no aplican.

El 31% de las empresas revelan la naturaleza de contrato leasing, el tipo de bienes, el plazo acordado, los cánones pendientes y la opción de compra. Para el 63% la norma no aplica. Solamente el 6% de las empresas revelan los activos no operativos, el financiamiento mediante bonos y las preferencias y otras restricciones existentes sobre distribución de utilidades.

El 44% no revela los activos no operativos y el 50% dice que la norma no aplica. El 94% respondió que la norma sobre revelación de financiamiento mediante bonos no aplica, porque no tienen financiamiento con bonos. El 69% dice que la norma sobre restricciones en la distribución de utilidad no aplica.

El 50% de las empresas sí revelan el monto, los intereses, tasas, vencimientos, garantías y condiciones

Tabla 3. Cumplimiento de revelaciones sobre rubros del balance general.

NO.	Revelaciones sobre el balance general	SI %	NO %	NA %	NR %
26	Se revelan las principales inversiones temporales y permanentes, con indicación de su valor de realización	75		25	
34	Se revelan las principales clases de cuentas y documentos por cobrar, indicando el movimiento de la provisión para incobrables	75	6	19	
27	Se revelan el monto total del crédito mercantil, las inversiones que lo originan indicando su valor adquisición y los criterios utilizados para su determinación	19		81	
30	Se revelan el tiempo estimado para la amortización, el método contable y el valor acumulado de la amortización	19	6	75	
45	Se revelan los dividendos, participaciones o excedentes por pagar en especie	19	19	62	
29	Se revelan las contingencias que pueden ajustar o acelerar la amortización	12	13	75	
32	Se revelan las inversiones contabilizadas por el método de participación patrimonial, indicando razón social de las subordinadas	12		88	
33	Se revela en forma sucinta el efecto de la aplicación del método de participación en la estructura de los estados financieros de la matriz	12		88	
31	Se revelan en el estado de resultados las utilidades o pérdidas producto de la aplicación del método de participación patrimonial	25	6	63	6
35	Se revelan las principales clases de inventarios, método y bases de valuación, provisiones por cada clase	81	6	13	
44	Se revelan las utilidades o excedentes apropiados y no apropiados. Revalorización o desvalorización del patrimonio	81	13	6	
36	Se revelan los activos a título de leasing, indicando plazo acordado, número y valor de los cánones y el monto de la opción de compra respectiva	31	6	63	
37	Se revelan los activos no operativos o puestos en venta.	6	44	50	
41	Se revela el financiamiento mediante bonos obligatoriamente convertibles en acciones	6		94	
46	Se revelan las preferencias y otras restricciones existentes sobre distribución de utilidades	6	25	69	
38	Se revelan las obligaciones financieras, indicando monto, intereses causados, tasas de interés, vencimientos, garantías, condiciones relativas a dividendos, capital de trabajo, etc.	50	31	19	
39	Se revelan las obligaciones laborales y pensiones de jubilación, con indicación de sus clases y cuantías	69	6	25	
40	Se revela el financiamiento a través de bonos			100	
42	Se revela el origen y naturaleza de las principales contingencias probables	38	37	25	
43	Se revela el capital proyectado, comprometido y pagado indicando sus clases, derechos preferenciales, primas en colocación, aportes readquiridos o amortizados, informando su cantidad, valor nominal y costo de readquisición o amortización	63	19	18	
47	Se desglosan los rubros distintos de los anteriores que equivalgan a más del 5% del activo total	44	44	12	

Fuente: Encuestas aplicadas en las empresas, en septiembre de 2007.

relativas a restricción de dividendos y mantenimiento de capital de trabajo, así como las obligaciones en mora; el 31% no lo revela y para el 19% no aplica porque sus empresas no tienen obligaciones financieras.

El 69% de las empresas sí revelan las obligaciones laborales y las pensiones de jubilación con indicación de clases y cuantías, y el 25% dice que no aplica porque tienen otra modalidad de contratación del personal que labora en la empresa.

El 100% de las empresas dice que la revelación sobre el financiamiento a través de bonos no aplica, porque no tienen este tipo de financiamiento.

El 38% de las empresas revela el origen y naturaleza de las principales contingencias probables, el 37% no lo hace. El 63% de las empresas revelan el capital comprometido y pagado. Para el 19% la norma no aplica.

3.4 Revelaciones sobre rubros del estado de resultados

La tabla 4 muestra lo que dicen las empresas sobre la revelación de la información contenida en el estado de resultados.

Tabla 4. Cumplimiento de revelaciones sobre el estado de resultados.

No.	Revelaciones sobre el estado de resultados	SI %	NO %	NA %	NR %
48	Se revelan los ingresos brutos, indicando los generados por la actividad principal, asociados con sus correspondientes devoluciones, rebajas y descuentos	94	6		
51	Se revelan los gastos de venta, administración, investigación y desarrollo, indicando los conceptos principales	94	6		
49	Se revela el monto de los ingresos percibidos de los tres principales clientes o de entidades oficiales, o de exportaciones	19	57	19	5
50	Se revela el costo de ventas	81	19		
52	Se revelan los ingresos y gastos financieros y corrección monetaria, asociados aquéllos con ésta	88	12		
53	Se revelan otros conceptos cuyo importe sea del 5% o más de los ingresos brutos	69	31		

Fuente: Encuestas aplicadas en las empresas, en septiembre de 2007.

El 94% de las empresas revelan los ingresos brutos con indicación de los generados por la actividad principal y las devoluciones, y los gastos de ventas, administración, investigación y desarrollo, indicando los conceptos principales. El 6% no hace estas revelaciones.

El 57% de las empresas no revelan el monto o porcentaje de los ingresos percibidos de los tres principales clientes, o entidades oficiales o de exportaciones; el 19% sí la revela y el 19% dice que la norma no aplica.

El 81% de las empresas revelan el costo de ventas, el 19% no lo revela. El 88% revelan ingresos y gasto financieros, el 12% no los revela.

En la mayoría de los casos las empresas revelan el total de ingresos pero no detallan por los clientes de mayor

cuantía. El 69% de las empresas revelan otros conceptos cuyo importe es mayor a 5% de los ingresos brutos.

3.5 Revelaciones sobre rubros del estado de cambios en el patrimonio

La tabla 5 presenta la información a cerca del cumplimiento de revelaciones sobre estado de cambios en el patrimonio.

El 69% de las empresas revelan la distribución de utilidades decretadas, el 19% no lo hace y el 12% dice que no aplica la norma, porque no distribuyen utilidades y están en proceso de capitalización y crecimiento. El 63% revelan los dividendos o participaciones con indicación del valor pagadero por aportes, las fechas y formas de pago, y el movimiento de las reservas u otras cuentas incluidas en las utilidades apropiadas. El 31% no revela dividendos ni el movimiento de las reservas.

Tabla 5. Cumplimiento de revelaciones sobre el estado de cambios en el patrimonio.

No.	Revelaciones sobre el estado de cambios en el patrimonio	SI %	NO %	NA %	NR %
54	Se revelan la distribución de utilidades o excedentes decretados durante el período	69	19	12	
55	Se revelan los dividendos, participaciones o excedentes decretados durante el período, indicando el valor, fechas y formas de pago	63	31	6	
57	Se revela el movimiento de cada una de las reservas u otras cuentas incluidas en las utilidades apropiadas	63	31	6	63
56	Se revela el movimiento de las utilidades no apropiadas	44	31	25	
58	Se revela el movimiento de la prima en la colocación de aportes y de las valorizaciones	25	6	69	
59	Se revela el movimiento de la revalorización del patrimonio	88	12		
60	Se revela el movimiento de otras cuentas integrantes del patrimonio	75	19	6	

Fuente: Encuestas aplicadas en las empresas, en septiembre de 2007.

El 44% de las empresas reveló el movimiento de las utilidades no apropiadas, el 31.2% no reveló y el 25% dice que no aplica para su empresa.

El 75% revela el movimiento de otras cuentas integrantes del patrimonio, el 18.8% no lo revela y el 6.2% sostiene que no aplica.

El 69% dice que no aplica la norma sobre revelación del movimiento de la prima en la colocación de aportes y de las valorizaciones, el 25% dice que reveló el movimiento de la prima y el 6.2% que no la reveló. El 88% reveló el movimiento de revalorización de patrimonio y el 12.5% no lo hizo.

3.6 Estado de cambios en la situación financiera

En la tabla 6 se observan, en forma detallada, los resultados obtenidos respecto del cumplimiento de revelaciones sobre el estado de cambios en la situación financiera.

Tabla 6. Cumplimiento de revelaciones sobre el estado de cambios en la situación financiera.

No.	Revelaciones sobre el estado de cambios en la situación financiera	SI %	NO %	NA %	NR %
61	Se revela el monto acumulado de todos los recursos provistos a lo largo del período y su utilización, sin importar si el efectivo y otros componentes del capital de trabajo están directamente afectados	75	13		12
71	Se revelan los cambios en cada elemento del capital de trabajo	75	19		6
62	Se revela el capital de trabajo proporcionado o usado en las operaciones del período	69	19	6	6
63	Se revela el efecto en el capital de trabajo de las partidas extraordinarias	38	50	6	6
64	Se revelan las erogaciones por compra de subordinadas consolidadas, agrupadas por categorías principales de activos adquiridos y deudas contraídas		13	81	6
65	Se revelan las adquisiciones de activos no corrientes	44	31	19	6
66	Se revela el producto de la venta de activos no corrientes	44	31	19	6
70	Se revela la declaración de dividendos, participaciones o excedentes en efectivo	44	31	19	6
67	Se revela la conversión de pasivos a largo plazo en aportes	31	25	38	6
68	Se revela la contratación, redención o pago de deudas a largo plazo	25	31	38	6
69	Se revela la emisión, redención o compra de aportes	19	19	56	6

Fuente: Encuestas aplicadas en las empresas, en septiembre de 2007.

El 75% de las empresas revela el monto acumulado de los recursos provistos a lo largo del periodo y los cambios en cada elemento del capital de trabajo. El 13% no lo revela y el 12% no respondió. El 69% revela el capital de trabajo proporcionado o usado en las operaciones del periodo, el 19% no revela, el 6% dice que no aplica y el 6% no responde. El 50% no revela el efecto en el capital de trabajo de las partidas extraordinarias, el 38% sí la revela, el 6% dice que no aplica la norma a su empresa y el 6% no responde.

El 81% dice que la norma sobre revelación de las erogaciones por compra de subordinadas consolidadas no aplica, el 6% dice no haber revelado y el 6% no responde.

El 44% revela la adquisición de activos no corrientes, el 31% no lo hizo, el 19% dice que no aplica y el 6% no responde. El 44% revela el producto de la venta de activos no corrientes, el 31% no lo revela, el 19% dice que la norma no aplica a su empresa y el 6% no responde.

El 44.8% revela la declaración de dividendos o particiones en efectivo. El 31% no revela la situación, el 19.8% no aplica y el 6% no responde.

El 31% revela la conversión de pasivos a largo plazo en aportes, el 25% no revela, el 38% dice que la norma no aplica y el 6% no responde. El 25% revela la contratación, redención o pago de deudas a largo plazo, el 31% dice que la norma no aplica y el 6% no responde.

El 56% de las empresas dice que la norma sobre revelación de la emisión, redención o compra de aportes no aplica para sus empresas, solo el 19% revela esta información y el 6% no responde.

3.7 Estado de flujos de efectivo

En la tabla 7 se observan los resultados obtenidos sobre el cumplimiento de revelaciones sobre el estado de flujos de efectivo.

Tabla 7. Cumplimiento de revelaciones sobre el estado de flujos de efectivo.

No.	Revelaciones sobre el estado de flujos de efectivo A	SI %	NO %	NA %	NR %
72	Se revela la operación, o sea aquellas que afectan el estado de resultados	75	19		6
73	Se revela la inversión de recursos, esto es, los cambios de los activos diferentes de los operacionales	75	13	6	6
74	Se revela la financiación de recursos, es decir, los cambios en los pasivos y en el patrimonio, diferentes de las partidas operacionales	81	13		6

Fuente: Encuestas aplicadas en las empresas, en septiembre de 2007.

Según la tabla 7, el 75% de las empresas revelan las operaciones que afectan el estado de resultados, y la inversión de recursos. El 19% no revela las operaciones que afectan el estado de resultados y el 13% no revela la inversión de recursos.

El 81% revela la financiación de recursos y los cambios en los pasivos y el patrimonio, diferentes de las operaciones, el 13% no revela y el 6% no responde.

3.8 Cuentas de orden

En la tabla 8 se presentan los resultados sobre el cumplimiento de revelaciones en cuentas de orden.

Tabla 8. Cumplimiento de revelaciones sobre las cuentas de orden.

No.	Revelaciones sobre las cuentas de orden	SI %	NO %	NA %	NR %
75	Se revelan las cuentas de orden después de presentar el balance general	63	25	6	6
76	Se revelan los principales derechos y responsabilidades contingentes	63	19	13	12
77	Se revelan los principales derechos y responsabilidades fiscales	63	25	6	6

Fuente: Encuestas aplicadas en las empresas, en septiembre de 2007.

El 63% de las empresas revela las cuentas de orden después de presentar el balance, los principales derechos y responsabilidades contingentes y los principales derechos y responsabilidades fiscales.

El 25% no revela las cuentas de orden ni derechos y responsabilidades fiscales. El 18% no revela derechos y responsabilidades contingentes.

3.9 Estados financieros consolidados

La tabla 9 presenta los resultados respecto al cumplimiento de revelaciones sobre estados financieros consolidados

Tabla 9. Cumplimiento de revelaciones sobre estados financieros consolidados.

No.	Revelaciones sobre estados financieros consolidados	SI %	NO %	NA %	NR %
78	Se revelan las subordinadas cuyo control de la matriz sea impedido o evitado de alguna forma	6		88	6
79	Se revelan las subordinadas cuyo control sea temporal	6		88	6
82	Se revela separadamente el interés minoritario en los entes subordinados	12		88	
80	Se revelan la fecha de corte de los estados financieros consolidados	19		81	
81	Se aplica el principio de consolidación de no poseerse ni deberse así mismo, ni realizar utilidades o excedentes o pérdidas por operaciones consigo mismo	19		81	

Fuente: Encuestas aplicadas en las empresas, en septiembre de 2007.

La norma sobre revelación de subordinadas cuyo control de la matriz sea temporal o impedido o evitado de alguna forma, no aplica para el 88% de las empresas.

La revelación sobre la fecha de corte de los estados financieros consolidados y el principio de consolidación de no poseerse ni deberse así mismo, ni realizar utilidades o excedentes o pérdidas por operaciones consigo mismo, no aplica para el 81% de las empresas. El 19% sí efectúa esta revelación.

• Específicamente, las empresas de Neiva revelan solo el 35% de la información del balance general, el 74% de la información del estado de resultados, el 61% de la información del estado de cambios en el patrimonio, el 42% de la información del estado de cambios en la situación financiera, el 77% de la información del estado de flujos de efectivo, el 63% de la información sobre las cuentas de orden y el 13% de la información de los estados financieros consolidados.

4. Conclusiones y recomendaciones

4.1 Conclusiones

• Las entidades que emiten normas sobre revelación financiera en Colombia, son: el Estado, a través de Leyes y Decretos; la Superintendencia de Sociedades, a través de Circulares y la Superintendencia Financiera, mediante Circulares.

• Las empresas de Neiva atienden la normatividad sobre revelación financiera en un 54%, el 21% de las normas no se tiene en cuenta y 25% de las normas no aplica a tales empresas.

• En general las empresas de Neiva revelan el 50% de toda la información financiera que deben revelar, el 17% de dicha información no se revela y el 33% no aplica.

4.2 Recomendaciones

• Hacer una réplica de la metodología del presente estudio en las principales ciudades del país, con el fin de conocer la adhesión de los contadores a las normas sobre revelación de estados financieros.

• Incluir dentro del currículo de Programas de Contaduría de la Universidad Surcolombiana, un curso sobre elaboración y presentación de estados financieros a los órganos de control y de administración.

• Advertir a los contadores de las faltas a la ética profesional por omitir la aplicación de las normas sobre revelación de estados financieros.

Referentes Bibliográficos

Bernal Torres, Cesar Augusto. *Metodología de la investigación*. México: Pearson, 2006.

Cardona Arteaga, Jhon, y Claudia Rivera Osorio. *Estados financieros. Guía para evaluar la presentación y cumplimiento de las normas contables*. Centro Interamericano Jurídico Financiero, 2001.

Espinosa Vera, María Cristina. *Normas sobre la revelación financiera de las sociedades anónimas en Colombia*. Cali: Universidad del Valle, 1990.

Suárez Pineda, Jesús Alberto. *Filosofía de la contabilidad*. Legis, 2001.

Superintendencia de Sociedades, República de Colombia. "Circular conjunta No. 006 2005/08/18 Bogotá. Método de participación patrimonial y crédito mercantil adquirido". <http://www.supersociedades.gov.co>.

—. "Oficio 340-17555. Las notas a los estados financieros de periodos intermedios se deben preparar de acuerdo a los Artículos 114 y 115 del decreto 2649 de 1993". 29 de Febrero de 2000. [http://supersociedades.gov.co/Normatividad/Conceptos Contables/Oficio 340-17555](http://supersociedades.gov.co/Normatividad/Conceptos%20Contables/Oficio%20340-17555).